

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch WWV-GROUP SteuerberatungsGmbH, Bahnhofstraße 4, 3950 Gmünd, über die Beschwerde vom 16. April 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel vom 20. März 2020 betreffend Forschungsprämie gemäß § 108c EStG 1988 für 2017, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Forschungsförderungsgesellschaft mbH (FFG) stellte in einem Gutachten vom 4. Juli 2017 fest, dass das gegenständliche Forschungsprojekt der Beschwerdeführerin (Bf.) nicht die inhaltlichen Voraussetzungen des § 108c Abs. 2 Z 1 EStG erfüllt.

Weiters wurde im Gutachten ausgeführt:

„Schwerpunkt/Projekt Nr.1 "eb & ev":

Das Ziel des Projektes besteht nicht in der Klärung bzw. Beseitigung einer wissenschaftlichen und/oder technischen Unsicherheit durch eigenbetriebliche F&E. Aus den vorgelegten Informationen kann keine entsprechend systematische Vorgehensweise unter Verwendung wissenschaftlicher Methoden erkannt werden.“

Am 8. Mai 2018 ging ein Antrag der Bf. beim Finanzamt ein, mit dem die Forschungsprämie gemäß §108c Abs. 2 Z 1 EStG in Höhe von EUR 31.401,43 für 2017 beantragt wurde. Die Bf.

übermittelte mit diesem Antrag eine Stellungnahme zum Jahresgutachten vom 4. Juli 2017 und die technische Projektbeschreibung 01/2017 „eb & ev“.

In der Stellungnahme führte die Bf. aus, dass wegen der notwendigen Kürzung auf 3.000 Zeichen, aufgrund der technischen Anforderungen der Eingabemaske der FFG, die volle Komplexität des beantragten Forschungsprojektes nicht entsprechend dargelegt werden konnte. Die Bf. war der Ansicht, dass ihr Projekt sämtliche Voraussetzungen, die laut des Frascati Manuals 2015 vorliegen müssen, erfülle.

In der Projektbeschreibung wird ausgeführt, dass die Aufgabenstellung sei, ein alltagstaugliches Handgerät (im Gegensatz zu dem ausschließlich stationär zu nutzenden patentierten Therapieraum) zu entwickeln, das den Menschen Unterstützung bei Bewegungseinschränkungen gibt, sowie bei Stress- und Angstzuständen eine Lockerung gestauter Blockaden emotionaler, mentaler und körperlicher Art ermöglicht.

Weiters wird in der Projektbeschreibung als Ziel des Forschungsprojektes die Entwicklung neuartiger Geräte zur Selbstanwendung, welche über die Intervention mit Frequenzen im Hörbereich sowie Infraschallbereich (zwischen 10 und 20.000 Hz) erstmals ermöglichen, nebenwirkungsfrei Blockaden im mentalen, emotionalen und körperhaften Bereich zu lokalisieren und gegebenenfalls positiv zu beeinflussen, angegeben. Damit soll die Fähigkeit zur Selbstregulation im Körper wiederhergestellt werden.

Am 12. September 2018 beurteilte die Forschungsförderungsgesellschaft mbH nach Anfrage des Finanzamtes das Projekt der Bf., unter Berücksichtigung der nachgereichten Unterlagen, erneut und kam abermals zu dem Schluss, dass das Projekt nicht die inhaltlichen Voraussetzungen des § 108c Abs. 2 Z 1 EStG zur Geltendmachung einer Forschungsprämie erfülle. Insbesondere beruhe das Projekt auf Hypothesen, die nicht auf dem aktuellen Stand des Wissens basieren und auch nicht ausreichend durch wissenschaftliche Daten bzw. Publikationen belegt seien.

Am 28. Januar 2019 wurde der Antrag der Bf. vom 5. Mai 2018, eingebracht am 8. Mai 2018 abgewiesen. Der Antrag wurde in dem Abweisungsbescheid als Antrag betreffend Erlassung einer Forschungsbestätigung gemäß § 118a BAO bezeichnet.

Am 30. Januar 2019 erging eine Buchung in Höhe der beantragten Forschungsprämie an die Bf., welche am Folgetag durch eine Korrekturbuchung wieder storniert wurde.

Am 31. Januar 2019 wurde eine Außenprüfung bei der Bf. abgeschlossen. In dieser wurden auch Feststellungen zur Forschungsprämie getroffen, welche besagen, dass die Forschungsprämie mangels Voraussetzungen nicht gewährt werden könne. Die Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht beziehen sich auf die im Gutachten der FFG vom 4. Juli 2017 und der Stellungnahme der FFG vom 12. September 2018 getroffenen Feststellungen.

Am 30. April 2019 brachte die Bf. in offener Frist eine Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid vom 28. Januar 2019 ein, beantragte die ersatzlos Aufhebung dieses Bescheides und weites die Gutschrift der Forschungsprämie für 2017 in der beantragten Höhe von EUR 31.401,43 auf dem Abgabenkonto.

Am 17. Juli 2019 wurde der Abweisungsbescheid vom 28. Januar 2019 aufgehoben und gleichzeitig ein Zurückweisungsbescheid betreffend die Beschwerde vom 29. April 2019 gegen den Abweisungsbescheid vom 28. Januar 2019 erlassen.

Ebenfalls am 17. Juli 2019 wurde mittels Bescheids die Forschungsprämie für eigenbetriebliche Forschung und experimentelle Entwicklung (§ 108c Abs. 2 Z 1 EStG 1988) für das Wirtschaftsjahr 2017 bescheidmäßig mit EUR 0,00 festgesetzt.

Am 13. August 2019, eingelangt am Finanzamt am 14. August 2019, erhob die Bf. Beschwerde gegen den Bescheid vom 17. Juli 2019 über die Festsetzung der Forschungsprämie und verwies auf den ursprünglichen Antrag. Mit gleichen Datum wurde auch eine Beschwerde gegen den Zurückweisungsbescheid vom 17. Juli 2019 eingebracht.

Am 8. November 2019 erging eine neuerliche Stellungnahme der FFG, in welcher sie, zu den in der Beschwerde vom 30. April 2019 vorgebrachten Argumenten der Bf. gegen das Gutachten der FFG, Stellung nahm.

Nach Schilderung des Sachverhaltes und Darlegung der rechtlichen Grundlagen nahm die FFG wie folgt zu dem zu dem Projekt Stellung:

„Das Unternehmen führt in seiner Bescheidbeschwerde vom 30.4.2019 an, dass die Stellungnahme der FFG vom 12.9.2018 „in weiten Teilen widersprüchlich“ sei. Das Unternehmen führt weiters an, dass in unserer Stellungnahme beispielsweise ausgeführt wird, dass „das Ziel des Projektes nicht darin besteht den allgemeinen Stand des Wissens zu vermehren“ und dies von uns damit begründet wird, dass „die aufgestellten Hypothesen nicht ausreichend durch wissenschaftliche Daten und Publikationen belegt sind“. In diesem Zusammenhang wird ausdrücklich festgehalten, dass dies nicht korrekt ist, da seitens der FFG in der Stellungnahme vom 12.9.2018 nicht festgestellt wurde, dass die „aufgestellten Hypothesen“ durch wissenschaftliche Daten und Publikationen belegt sein müssen, sondern dass etwaige F&E- Aktivitäten „auf originären wissenschaftlichen Konzepten und Hypothesen beruhen“ müssen. Somit bedeutet dies nicht - wie vom Unternehmen in der Beschwerde vom 30.4.2019 weiters angeführt – dass in Bereichen möglich wäre, zu denen es ausreichend wissenschaftliche Daten und Publikationen gibt“, sondern dass die F&E auf Annahmen basieren muss, die wissenschaftlich anerkannt sind. Dies ist auch Voraussetzung für eine - wie von § 108c Abs. 2 Z 1 EStG iVM der Forschungsprämienverordnung verlangt - F&E-Vorgehensweise, welche „systematisch und unter Einsatz wissenschaftlicher Methoden“ bzw. „auf systematische Weise unter Verwendung wissenschaftlicher Methoden“ durchgeführt wird.

Das Unternehmen führt in seiner Bescheidbeschwerde vom 30.4.2019 weiters an, dass in der Stellungnahme der FFG vom 12.9.2019 die „Aussage der FFG“ enthalten sei, „das insbesondere aufgrund des Fehlens von validen klinischen Studien, wie dies auf dem Gebiet der Medizin einer allgemein anerkannten wissenschaftlichen Vorgangsweise entspricht, kein systematischer Einsatz wissenschaftlicher Methoden vorliegt“. Auch in diesem Zusammenhang wird ausdrücklich festgehalten, dass dies nicht korrekt ist, da die Aussage der FFG tatsächlich wie folgt war: „Auch zu den in den nachgereichten Unterlagen angeführten Wirkungen des Gerätes gibt es keine validen klinischen Studien, wie dies auf dem Gebiet der Medizin einer allgemein anerkannten wissenschaftlichen Vorgehensweise entspricht“. Das Unternehmen führt weiters an, dass es sich einerseits bei dem „entwickelten Produkt um kein medizinisches Produkt“ handelt und dass „auch auf dem Gebiet der Medizin umfassende klinische Studien üblicherweise erst nach Vorliegen von entsprechenden wissenschaftlichen Daten durchgeführt“ werden.

In diesem Zusammenhang wird ausdrücklich festgehalten, dass das Unternehmen selbst angibt, dass es sich bei dem entwickelten Produkt um ein „therapeutisches Behandlungsgerät“ handelt. Bei Anwendungen für therapeutische Zwecke entspricht es durchaus einer gängigen Vorgehensweise, dass die Wirkungen solcher Anwendungen bzw. Geräte im Rahmen von klinischen Studien überprüft werden. Dies bedeutet, dass die Durchführung von klinischen Studien im Bereich von Anwendungen für therapeutische Zwecke durchaus ein Indikator für das Vorliegen einer wissenschaftlichen Vorgangsweise, welche auf „systematische Weise unter Verwendung wissenschaftlicher Methoden“ durchgeführt wird, sein kann.

Zusammenfassend wird nochmals festgehalten, dass im Zuge des gegenständlichen Schwerpunktes/Projektes Nr. 1 „eb & ev“ keine F&E-Aktivitäten durchgeführt wurden bzw. dargestellt sind, welche auf originären wissenschaftlichen Konzepten und Hypothesen beruhen und die „auf systematische Weise unter Verwendung wissenschaftlicher Methoden“ durchgeführt werden.

Alle der FFG vorliegenden Unterlagen bestätigen, dass es sich bei Schwerpunkt/Projekt Nr. 1 "eb & ev" um keine Forschung und experimentelle Entwicklung im Sinne der Forschungsprämienverordnung iVm § 108c Abs. 2 Z 1 EStG 1988 sowie in Ergänzung Frascati Manual handelt. Die Bewertungen aus dem Jahresgutachten sowie unserer Stellungnahme vom 12.9.2018 bleiben somit weiterhin aufrecht.“

Am 20. März 2020 wurde die Forschungsprämie für eigenbetriebliche Forschung und experimentelle Entwicklung (§ 108c Abs. 2 Z 1 EStG 1988) gemäß § 201 Abs. 2 Z 5 BAO bescheidmäßig mit EUR 0,00 festgesetzt.

Am 30. März 2020 wurde die Beschwerde vom 28.01.2019 mit Beschwerdevorentscheidung für gegenstandslos erklärt. Mit gleichem Datum wurde mit Beschwerdevorentscheidung der

Beschwerde vom 13.08.2019 stattgegeben und der Zurückweisungsbescheid vom 17.7.2019 aufgehoben.

Am 16. April 2020 reichte die Bf. eine Beschwerde betreffend des Bescheid über die Festsetzung der Forschungsprämie 2017 gemäß § 201 Abs. 2 Z 5 BAO vom 20.3.2020 ein, welche mit Beschwerdeverentscheidung vom 22. Juli 2020 als unbegründet abgewiesen wurde.

In der Bescheidebegründung wurde ausgeführt:

„Gemäß § 201 Abs. 2 lit. 5 BAO kann die Festsetzung selbst zu berechnender Abgaben erfolgen, wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.

Gemäß § 293b BAO kann die Abgabenbehörde von Amts wegen einen Bescheid insoweit berichtigen, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht.

§ 293 b BAO setzt damit voraus, dass die Abgabenbehörde den Inhalt einer Abgabenerklärung übernimmt, wobei diesem Inhalt eine offensichtliche Unrichtigkeit zugrunde liegt.

Nach der Judikatur kommt es auf die Erkennbarkeit der Unrichtigkeit durch die Abgabenbehörde an. Wesentlich ist dabei, dass die Unrichtigkeit für die Behörde klar erkennbar gewesen wäre, wenn sie die Abgabenerklärung diesbezüglich geprüft hätte.

Die sinngemäße Anwendung des § 293b gemäß § 201 Abs. 2 lit. 5 BAO bedeutet, dass an Stelle der Übernahme der Unrichtigkeit in den Bescheid die Übernahme durch Verbuchung des bekannt gegebenen Selbstberechnungsbetrages tritt (Ritz, SWK 2006, S 84).

In der Erklärung E 108c vom 05.05.2018 wurde für das Wirtschaftsjahr 2017 eine Forschungsprämie iHv 31.401,43 beantragt.

Zu diesem Zeitpunkt lag dem Finanzamt jedoch bereits das Gutachten der FFG vom 04.07.2017, Zahl, vor. Dieses beurteilt, dass die in der Anforderung dargelegten F&E-Aktivitäten zur Gänze nicht die inhaltlichen Voraussetzungen des § 108c Abs. 2 Z. 1 EStG 1988 zur Geltendmachung einer Forschungsprämie erfüllen.

Somit wäre die Unrichtigkeit der selbstberechneten Forschungsprämie für die Behörde ohne nähere Untersuchungen im Rechtsbereich und ohne Ermittlungen im Tatsachenbereich klar erkennbar gewesen, wenn sie die Selbstberechnung diesbezüglich geprüft hätte.

Die FFG übt ihre gutachterliche Tätigkeit auf Grundlage des § 108c EStG 1988, des § 118a BAO und der Forschungsprämienverordnung aus. Die FFG beurteilt ein Forschungsprojekt grundsätzlich nach den von dem Steuerpflichtigen in der Anforderung des Gutachtens gemachten Angaben. In ihrem Gutachten gibt die FFG insbesondere hinsichtlich jedes einzelnen

Forschungsprojektes eine Beurteilung ab, inwieweit ein Forschungsprojekt, aus dem für die Forschungsprämie maßgebliche Aufwendungen resultieren, unter Zugrundelegung der vom Steuerpflichtigen bekanntgegebenen Informationen die gesetzlichen Voraussetzungen für das Vorliegen einer prämienbegünstigten Forschung erfüllt. Sie trifft ihre Beurteilung insbesondere auf Grundlage der Forschungsprämienverordnung.

Das Jahresgutachten der FFG stellt ein Beweismittel dar, das der freien Beweiswürdigung unterliegt und vom zuständigen Finanzamt zu würdigen ist. Die Entscheidung des Finanzamtes über die beantragte Forschungsprämie erfolgt auf Grundlage des vorliegenden Gutachtens und des Prämienantrages. Die FFG hat sich sehr umfassend mit dem dargestellten Forschungsprojekt auseinandergesetzt und es besteht keine Veranlassung vom vorliegenden (negativen) Gutachten abzuweichen.

„Schwerpunkt/Projekt Nr. I "eb & ev": Das Ziel des Projektes besteht nicht in der Klärung bzw. Beseitigung einer wissenschaftlichen und/oder technischen Unsicherheit durch eigenbetriebliche F&E. Aus den vorgelegten Informationen kann keine entsprechend systematische Vorgehensweise unter Verwendung wissenschaftlicher Methoden erkannt werden.

In diesem Gutachten wurde eben festgestellt, dass das Projekt die Voraussetzung zur Gewährung der Forschungsprämie nicht erfüllt.

Somit liegt es im Verantwortungsbereich der Beschwerdeführerin, das Projekt so zu beschreiben, dass auch Dritten klar ist, worum es sich bei dem Forschungsprojekt handelt.

Es ist der Beschwerdeführerin daher durchaus zuzumuten, die exakte Beschreibung bereits bei Antragstellung darzulegen, und damit zu einer anderen Beurteilung des Projektes durch die FFG zu gelangen.

Dazu sei angemerkt, dass die FFG in zwei weiteren Stellungnahmen nach Nachreichungen seitens der Beschwerdeführerin feststellt, dass das Projekt weiterhin die Voraussetzung zur Gewährung der Forschungsprämie nicht erfüllt. Alle der FFG vorliegenden Unterlagen bestätigen, dass es sich bei Schwerpunkt/Projekt Nr. 1 "eb & ev" um keine Forschung und experimentelle Entwicklung im Sinne der Forschungsprämienverordnung iVm § 108c Abs. 2 Z 1 EStG 1988 sowie in Ergänzung Frascati Manual handelt. Die Bewertungen aus dem Jahresgutachten vom 4.7.2017, sowie die Stellungnahme vom 12.9.2018 und vom 9.11.2019 bleiben somit weiterhin aufrecht.

Die FGG wurde daher auf der Grundlage des ergänzenden Sachverhaltsvorbringens um Ergänzung ihres bisherigen Gutachtens ersucht und in das Verfahren - nach jeweils ausreichender Wahrung des Parteienghört - so lange eingebunden, bis die gutachterliche Stellungnahme der FFG als ausreichend schlüssig und nachvollziehbar anzusehen ist. Ob die

Tätigkeit der Beschwerdeführerin erkennbar auf das Ziel gerichtet gewesen ist, „den Stand des Wissens zu vermehren sowie neue Anwendungen dieses Wissens zu erarbeiten“, wurde von der Abgabenbehörde im Wege dieser Beweiswürdigung (§ 167 Abs. 2 BAO) festgestellt.

Die von der Beschwerdeführerin im Verfahren und zuletzt im weiteren Verfahrensgang vorgebrachten Erklärungen und zusätzlichen Erläuterungen vermögen im Ergebnis keine Unschlüssigkeit der gutachterlichen Beurteilung durch die FFG aufzuzeigen.“

Mit Schreiben vom 19. August 2020, eingegangen am Finanzamt am 25. August 2020, brachte die Bf. einen Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht ein und führte begründend aus:

„Wie bereits in unserer Beschwerde vom 16.4.2020 dargelegt stellt die FFG in ihren Gutachten lediglich aufgrund der vom Steuerpflichtigen im Rahmen der Gutachtensanforderung übermittelten Informationen fest, ob die Voraussetzungen für das Vorliegen von Forschung und Entwicklung im Sinne des Gesetzes vorliegen. Dementsprechend beurteilt die FFG nicht die Richtigkeit und Vollständigkeit der übermittelten Informationen, sondern lediglich auf Basis der bekanntgegebenen Informationen die Nicht-Erkennbarkeit der Voraussetzungen des § 108c Abs. 2 Z 1 EStG. (vgl. BFG 19.1.2017 RV/2101594/2016).

Die tatsächlichen Verhältnisse im Sinne des § 115 Abs. 1 BAO sind somit nicht von der FFG sondern von der zuständigen Abgabenbehörde in einem gesonderten Ermittlungsverfahren zu ermitteln. Eine allfällige Unrichtigkeit der Abgabenerklärung wäre daher erst nach Durchführung eines entsprechenden Ermittlungsverfahrens durch die zuständige Abgabenbehörde erkenn- und berichtigbar.

Bloße Zweifel an der Richtigkeit einer Abgabenerklärung, mögen diese auch berechtigt sein, stellen noch keine offenkundige Unrichtigkeit dar. Des weiteren sind Unrichtigkeiten, die erst im Wege eines über die Bedachtnahme auf die Aktenlage hinausreichenden Ermittlungsverfahrens erkennbar sind, einer Berichtigung gemäß § 293b BAO nicht zugänglich (VwGH 15.09.2016, Ro 2014/15/0015).

Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass die Festsetzung der Forschungsprämie im gegenständlichen Fall somit nicht auf § 201 Abs. 2 Z 5 BAO gestützt werden kann (vgl. dazu insbesondere BFG v. 19.1.2017, RV/2101594/2016).“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. wird in Form einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung geführt.

In ihrem Antrag begehrte die Bf. für ihr Forschungsprojekt, welches auf dem Prinzip von Biophotonen beruht, die Forschungsprämie gemäß § 108c Abs. 2 Z 1 EStG für 2017 in Höhe von EUR 31.401,43.

Die FFG erstellte am 4. Juli 2017 ein negatives Gutachten und gab, nach Nachreichung von Unterlagen und im Zuge des Beschwerdeverfahrens, zwei weitere negative Stellungnahmen bezüglich des Forschungsprojektes der Bf. ab.

Die Stellungnahmen der FFG beschreiben eingehend, dass es sich bei dem Forschungsprojekt der Bf. nicht um eigenbetriebliche Forschung und experimentelle Entwicklung handele, die systematisch und unter Einsatz wissenschaftlicher Methoden durchgeführt werde.

Mit dem hier nun angefochtenen Bescheid, welcher am 20.3.2020 erging, wurde die Forschungsprämie für eigenbetriebliche Forschung und experimentelle Entwicklung (§ 108c Abs. 2 Z 1 EStG 1988) gemäß § 201 Abs. 2 lit. 5 BAO mit € 0,00 festgesetzt.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde vom 16.4.2020.

Die Bf. meint nach Einlangen der letzten Stellungnahme, welche von der Bf. selbst angeregt wurde, dass nicht die FFG, sondern die Abgabenbehörde gemäß § 115 Abs. 1 BAO selbst für die Ermittlungen bezüglich der Forschungsprämie zuständig sei.

2. Beweiswürdigung

Das BFG hat den festgestellten Sachverhalt aufgrund der vom Finanzamt übermittelten Akten sowie der vom FFG erstellten Gutachten getroffen.

Dass das verfahrensgegenständliche F&E Projekt nicht die Voraussetzungen für eine Prämienengewährung erfüllen, basiert auf folgenden Überlegungen:

Durch das Bundesfinanzgericht war eine beweistechnische Wertung der Ausführungen der FFG und der dazu gegensätzlichen Ausführungen der Bf. vorzunehmen. Die FFG kam im Jahresgutachten vom 04. Juli 2017, in der Stellungnahme am 12. September 2018 und in der abschließenden Stellungnahme auf Anfrage der Bf. vom 8. November 2019 jeweils zu dem Schluss, dass die inhaltlichen Voraussetzungen des § 108c Abs. 2 Z 1 EStG 1988 zur Geltendmachung einer Forschungsprämie nicht erfüllt sind.

Im Gegensatz dazu stehen die Ausführungen der Bf. samt dem Vorbringen der Bf. vom 5. Mai 2018 (eingegangen am 8. Mai 2018), der Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid, eingebracht am 29. April 2019, den Ausführungen in ihrer Beschwerde vom 13. August 2019 den Ausführungen in ihrer Beschwerde vom 16. April 2020 und dem Vorlageantrag, eingebracht am 19. August 2020.

Nach der herrschenden Lehre und Judikatur, unterliegt auch das Gutachten der FFG der freien Beweiswürdigung (vgl zB Seydl in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke, EStG § 108c Anm 46).

Das primäre Problem ist, dass das System (Biophotonen), auf das sich das Produkt der Bf. beruft, nicht wissenschaftlich anerkannt ist. Es gibt keine validen klinischen Studien, aufgrund derer die Biophotonen auf dem Gebiet der Medizin einer allgemein anerkannten wissenschaftlichen Vorgehensweise entsprechen, daher liegt keine wissenschaftliche Methode vor.

Es gelang der Bf. im Verfahren nicht eine Unschlüssigkeit in der gutachterlichen Beurteilung durch die FFG, welche sich in den zahlreichen Stellungnahmen überdies mehrfach mit dem Vorbringen unter Berücksichtigung sämtlicher Unterlagen der Bf. auseinandergesetzt hat, aufzuzeigen. Die Ausführungen der FFG sind für das Bundesfinanzgericht klar, nachvollziehbar und schlüssig.

Vor diesem Hintergrund durfte das Gericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Das Finanzamt ist gemäß § 108c Abs. 7 EStG dazu berechtigt, sich der FFG zu bedienen, um festzustellen, ob die Voraussetzungen einer Forschung und experimentellen Entwicklung im Sinne des § 108c Abs. 2 Z 1 EStG vorliegen.

Voraussetzung für die Gewährung einer Forschungsprämie für eigenbetriebliche Forschung und experimentelle Entwicklung ist ein vom Steuerpflichtigen bei der FFG anzuforderndes Gutachten (Abs. 8), welches die Beurteilung zum Gegenstand hat, inwieweit eine Forschung und experimentelle Entwicklung unter Zugrundelegung der vom Steuerpflichtigen bekanntgegebenen Informationen die Voraussetzungen des § 108c Abs. 2 Z 1 erfüllt.

§ 108c EStG 1988 in der im Beschwerdefall maßgeblichen Fassung des AbgÄG 2015 (BGBl I 2015/118) lautete auszugsweise:

„§ 108c. (1) Steuerpflichtige, soweit sie nicht Mitunternehmer sind, und Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, können eine Forschungsprämie für eigenbetriebliche Forschung und eine Forschungsprämie für Auftragsforschung in Höhe von jeweils 12% der prämiengünstigten Aufwendungen (-ausgaben) geltend machen. (...)

(2) Prämienbegünstigt sind:

1. *Eigenbetriebliche Forschung und experimentelle Entwicklung, die systematisch und unter Einsatz wissenschaftlicher Methoden durchgeführt wird. Zielsetzung muss sein, den Stand des Wissens zu vermehren sowie neue Anwendungen dieses Wissens zu erarbeiten. Die Forschung muss in einem inländischen Betrieb oder einer inländischen Betriebsstätte erfolgen. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, die Kriterien zur Festlegung der prämienbegünstigten Forschungsaufwendungen (-ausgaben) mittels Verordnung festzulegen.*

2. *Auftragsforschung für in Auftrag gegebene Forschung und experimentelle Entwicklung im Sinne der Z 1 nach Maßgabe folgender Bestimmungen:*

- *Die Forschung muss von einem inländischen Betrieb oder einer inländischen Betriebsstätte in Auftrag gegeben werden.*
- *Es dürfen nur Einrichtungen oder Unternehmen beauftragt werden, die mit Forschungsaufgaben und experimentellen Entwicklungsaufgaben befasst sind und deren Sitz in einem Staat der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraumes gelegen ist.*
- *Der Auftragnehmer darf nicht unter beherrschendem Einfluss des Auftraggebers stehen oder Mitglied einer Unternehmensgruppe (§ 9 des Körperschaftsteuergesetzes 1988) sein, der auch der Auftraggeber angehört.*
- *Die Forschungsprämie kann nur für Aufwendungen (Ausgaben) in Höhe von höchstens 1.000.000 Euro pro Wirtschaftsjahr geltend gemacht werden. Umfasst das Wirtschaftsjahr einen Zeitraum von weniger als zwölf Monaten, ist der Höchstbetrag von 1.000.000 Euro entsprechend der Anzahl der Monate des Wirtschaftsjahres zu aliquotieren. Angefangene Kalendermonate gelten dabei als volle Kalendermonate.*
- *Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Forschungsprämie ist, dass der Auftraggeber bis zum Ablauf seines Wirtschaftsjahres dem Auftragnehmer nachweislich mitteilt, bis zu welchem Ausmaß an Aufwendungen (Ausgaben) er die Forschungsprämie für Auftragsforschung in Anspruch nimmt. Der Auftragnehmer kann für die in Auftrag genommene Forschung und experimentelle Entwicklung hinsichtlich der von der Mitteilung umfassten Aufwendungen (Ausgaben) keine Forschungsprämie für eigenbetriebliche Forschung in Anspruch nehmen.*
- *Die Forschungsprämie für Auftragsforschung kann von jenen Aufwendungen (Ausgaben) nicht geltend gemacht werden, die Grundlage einer Forschungsprämie für eigenbetriebliche Forschung ist.*

(...)

(7) Das Finanzamt kann sich bei der Beurteilung, ob die Voraussetzungen einer Forschung und experimentellen Entwicklung im Sinne des Abs. 2 Z 1 vorliegen, der Forschungsförderungsgesellschaft mbH (FFG) bedienen. Voraussetzung für die Gewährung einer Forschungsprämie für eigenbetriebliche Forschung und experimentelle Entwicklung ist ein vom Steuerpflichtigen bei der FFG anzuforderndes Gutachten (Abs. 8), welches die Beurteilung zum Gegenstand hat, inwieweit eine Forschung und experimentelle Entwicklung unter Zugrundelegung der vom Steuerpflichtigen bekanntgegebenen Informationen die Voraussetzungen des Abs. 2 Z 1 erfüllt. Liegt bereits eine diesbezügliche bescheidmäßige Bestätigung nach § 118a der Bundesabgabenordnung vor, genügt die Glaubhaftmachung, dass die durchgeführte Forschung und experimentelle Entwicklung der der Bestätigung zu Grunde gelegten entspricht oder davon nicht wesentlich abweicht.

(8) Für die Erstellung von Gutachten durch die FFG gilt Folgendes:

- 1. Die FFG hat Gutachten ausschließlich auf Grundlage der vom Steuerpflichtigen zur Verfügung gestellten Informationen zu erstellen und – vorbehaltlich der Z 4 – deren Richtigkeit und Vollständigkeit nicht zu beurteilen.*
- 2. Die FFG hat in ihrem Gutachten nicht zu beurteilen, ob und in welchem Umfang Aufwendungen oder Ausgaben für Forschung und experimentelle Entwicklung Bestandteil der Bemessungsgrundlage für die Forschungsprämie sind.*
- 3. Die FFG hat ein von ihr erstelltes Gutachten bis zu einer Löschanordnung durch das Finanzamt aufzubewahren.*
- 4. Mit Zustimmung des Steuerpflichtigen kann die FFG, die von ihm übermittelten Informationen mit den über den jeweiligen Steuerpflichtigen bei ihr vorhandenen personenbezogenen Daten aus bereits erledigten oder anhängigen Förderungsfällen vergleichen. Ansonsten ist die FFG nur bei begründetem Verdacht auf Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der ihr vom Steuerpflichtigen zur Verfügung gestellten Informationen ermächtigt, diesen Datenvergleich vorzunehmen. Auf das Ergebnis dieses Vergleichs ist im Gutachten ergänzend hinzuweisen.*
- 5. Mit Zustimmung des Steuerpflichtigen hat das Finanzamt der FFG den Zugriff auf Informationen aus einer Anforderung eines Gutachtens zur Vornahme eines Vergleichs mit den über denselben Steuerpflichtigen bei ihr vorhandenen personenbezogenen Daten aus bereits erledigten oder anhängigen Förderungsfällen einzuräumen. Ansonsten darf das Finanzamt nur bei begründetem Verdacht auf Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der denselben Steuerpflichtigen betreffenden Informationen aus erledigten oder anhängigen Förderungsfällen einen Datenvergleich zulassen.*

6. *Der Steuerpflichtige hat Gutachten der FFG elektronisch anzufordern, wobei FinanzOnline als Authentifizierungsprovider zu fungieren hat. Die FFG hat Gutachten unter Bezugnahme auf die Anforderung durch den Steuerpflichtigen im Wege von FinanzOnline der Abgabenbehörde zu übermitteln und dem Steuerpflichtigen zur Einsichtnahme zur Verfügung zu stellen.*
7. *Die Bundesministerin für Finanzen wird ermächtigt, die Durchführung der Gutachtenserstellung sowie den Inhalt und das Verfahren der elektronischen Anforderung und Übermittlung von Gutachten mit Verordnung festzulegen.*

[...]"

In Verfahren, die ausschließlich auf die Erwirkung abgabenrechtlicher Begünstigungen gerichtet sind, tritt der Grundsatz der strikten Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung insofern in den Hintergrund, als der eine Begünstigung in Anspruch nehmende Abgabenschuldige selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen hat, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (VwGH 16.4.1971, 1814/69; VwGH 14.5.1991, 90/14/0281). Die Erwirkung abgabenrechtlicher Begünstigungen begründet die erhöhte Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen (vgl. VwGH 1.9.1999, 98/16/0232).

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Kriterien zur Festlegung förderbarer Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen (-ausgaben), zur Forschungsbestätigung sowie über die Erstellung von Gutachten durch die Österreichische Forschungsförderungsgesellschaft mbH (Forschungsprämienverordnung), BGBl. II Nr. 515/2012, anzuwenden auf Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2011 beginnen, lautet auszugsweise:

[...]

§ 3. (1) Gutachten (§ 4 und § 5) der Österreichischen Forschungsförderungsgesellschaft mbH (§ 1 FFG-G, BGBl. I Nr. 73/2004, im Folgenden: FFG) betreffen:

1. *Die Beurteilung, inwieweit ein Forschungsschwerpunkt/Forschungsprojekt, aus dem für die Forschungsprämie maßgebliche Aufwendungen resultieren, unter Zugrundelegung der vom Steuerpflichtigen bekanntgegebenen Informationen die Voraussetzungen des § 108c Abs. 2 Z 1 EStG 1988 erfüllt.*
2. *Die Beurteilung, ob nicht forschungsschwerpunkt- oder forschungsprojektbezogen zugeordnete Investitionen nach der Beschreibung in der Anforderung des Gutachtens so beschaffen sind, dass sie nachhaltig der Forschung und experimentellen Entwicklung dienen können.*

(2) Das Gutachten umfasst nicht

- die Tatsachenfeststellung, ob die bekannt gegebenen Informationen zu einem Forschungsschwerpunkt/Forschungsprojekt oder zu nicht forschungsschwerpunkt- oder forschungsprojektbezogen zugeordneten Investitionen richtig sind, sowie*
- die Beurteilung, ob und in welchem Umfang Aufwendungen oder Ausgaben für Forschung und experimentelle Entwicklung Bestandteil der Bemessungsgrundlage für die Forschungsprämie sind.*

(3) Die Gutachten der FFG haben sich auf jene Forschungsschwerpunkte/Forschungsprojekte oder nicht forschungsschwerpunkt- oder forschungsprojektbezogen zugeordnete Investitionen zu beziehen, für die die Beurteilung durch die FFG angefordert worden ist. Die vom Steuerpflichtigen bekannt gegebenen Informationen aus der Anforderung des Gutachtens bilden einen integralen Bestandteil des Gutachtens. [...]

Anhang I der Forschungsprämienverordnung, Begriffsbestimmungen und Abgrenzungen lautet:

"A. Allgemeine Begriffsbestimmungen

- 1. Forschung und experimentelle Entwicklung im Sinne des § 108c Abs. 2 Z 1 EStG 1988 ist eine schöpferische Tätigkeit, die auf systematische Weise unter Verwendung wissenschaftlicher Methoden mit dem Ziel durchgeführt wird, den Stand des Wissens zu vermehren sowie neue Anwendungen dieses Wissens zu erarbeiten. Forschung und experimentelle Entwicklung in diesem Sinne umfasst Grundlagenforschung (Z 2) und/oder angewandte Forschung (Z 3) und/oder experimentelle Entwicklung (Z 4). Sie umfasst sowohl den naturwissenschaftlich-technischen als auch den sozial- und geisteswissenschaftlichen Bereich.*
- 2. Grundlagenforschung umfasst originäre Untersuchungen mit dem Ziel, den Stand des Wissens ohne Ausrichtung auf ein spezifisches praktisches Ziel zu vermehren.*
- 3. Angewandte Forschung umfasst originäre Untersuchungen mit dem Ziel, den Stand des Wissens zu vermehren, jedoch mit Ausrichtung auf ein spezifisches praktisches Ziel.*
- 4. Experimentelle Entwicklung umfasst den systematischen Einsatz von Wissen mit dem Ziel, neue oder wesentlich verbesserte Materialien, Vorrichtungen, Produkte, Verfahren, Methoden oder Systeme hervorzubringen.*
- 5. Forschungsprojekte sind auf ein definiertes wissenschaftliches oder spezifisch praktisches Ziel gerichtete inhaltlich und zeitlich abgrenzbare Arbeiten im Bereich der Forschung und experimentellen Entwicklung unter Einsatz von personellen und sachlichen Ressourcen.*

6. Ein Forschungsschwerpunkt ist eine Zusammenfassung von Forschungsprojekten oder laufenden Arbeiten im Bereich der Forschung und experimentellen Entwicklung, die inhaltlich einem übergeordneten Thema zugeordnet werden können.

Als Grundsatz gilt, dass Forschung und experimentelle Entwicklung (Z 1) aus Tätigkeiten besteht, deren primäres Ziel die weitere technische Verbesserung des Produktes oder des Verfahrens ist. Dies gilt insbesondere für die Abgrenzung der experimentellen Entwicklung von Produktionstätigkeiten. Sind hingegen das Produkt oder das Verfahren im Wesentlichen festgelegt und ist das primäre Ziel der weiteren Arbeiten die Marktentwicklung oder soll durch diese Arbeiten das Produktionssystem zum reibungslosen Funktionieren gebracht werden, können diese Tätigkeiten nicht mehr der Forschung und experimentellen Entwicklung (Z 1) zugerechnet werden. Grundlage dieser Begriffsbestimmungen und Abgrenzungen ist das Frascati Manual (2002) der OECD in der jeweils gültigen Fassung, das ergänzend zu diesen Begriffsbestimmungen und Abgrenzungen herangezogen wird."

Der Verwaltungsgerichtshof judiziert zur Frage der Erweiterung des bisherigen Wissenstands in dem erforschten Fachgebiet:

"Die Forschungsprämienverordnung (BGBl II Nr. 515/2012) definiert Forschung und experimentelle Entwicklung aber als schöpferische Tätigkeit, die auf systematische Weise unter Verwendung wissenschaftlicher Methoden mit dem Ziel durchgeführt wird, den Stand des Wissens zu erweitern sowie neue Anwendungen dieses Wissens zu erarbeiten. Essentiell ist somit, dass die Tätigkeit etwas 'Neues' hervorbringt und den bisherigen Wissenstand in dem erforschten Fachgebiet erweitert" (vgl. VwGH vom 29.3.2017, Ra 2015/15/0060).

Als weiteres Abgrenzungskriterium prämienbegünstigter Forschung und Entwicklung nennt der Verwaltungsgerichtshof die Lösung wissenschaftlicher Unsicherheiten (nochmals VwGH vom 29.3.2017, Ra 2015/15/0060).

Grundlage der Begriffsbestimmungen und Abgrenzungen der Forschungsprämienverordnung, BGBl II Nr. 515/2012, ist das Frascati Manual (Frascati-Handbuch) der OECD in der jeweils gültigen Fassung.

Das Frascati-Manual - aktuelle Fassung aus 2015, (2018 wurde eine deutschen Ausgabe aufgelegt) - ist als maßgebliches Handbuch zur Erfassung und Auswertung von Statistiken ein entscheidendes Werkzeug für Statistiker, Wissenschaftler und Politiker im Gebiet der Forschung und experimentellen Entwicklung weltweit (vgl. Atzmüller in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Kommentar zum EStG, Tz 10 zu § 108c EStG) und wird nicht nur von der OECD und der EU, sondern zB auch vom Statistikinstitut der UNESCO anerkannt (Pilgermair/Pülzl/Kühbacher, Forschungsförderung im Steuerrecht und in der Privatwirtschaftsverwaltung, 2014, S. 16).

Das Frascati Manual (2002) ist nicht nur aufgrund des Verweises in der Forschungsprämienverordnung, BGBl. II 515/2012 relevant, sondern auch nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.9.2015, Ro 2014/15/0018; VwGH 29.3.2017, Ra 2015/15/0060), ergänzend heranzuziehen.

Im Frascati Manual 2002 der OECD wird auf Seite 34 definiert:

"The basic criterion for distinguishing R&D from related activities is the presence in R&D of an appreciable element of novelty and the resolution of scientific and/or technological uncertainty, i.e. when the solution to a problem is not readily apparent to someone familiar with the basic stock of common knowledge and techniques for the area concerned."

In der 2018 aufgelegten deutschen Ausgabe des Frascati Handbuchs wird auf Seite 47 Forschung und experimentelle Entwicklung (FuE) wie folgt definiert:

"2.5. Forschung und experimentelle Entwicklung (FuE) ist schöpferische und systematische Arbeit zur Erweiterung des Wissensstands - einschließlich des Wissens über die Menschheit, die Kultur und die Gesellschaft - und zur Entwicklung neuer Anwendungen auf Basis des vorhandenen Wissens."

2.6. FuE-Tätigkeiten zeichnen sich durch eine Reihe gemeinsamer Merkmale aus, selbst wenn sie von unterschiedlichen Einheiten ausgeführt werden. FuE-Tätigkeiten können auf die Erreichung spezifischer oder allgemeiner Ziele ausgerichtet sein. FuE zielt immer darauf ab, anhand innovativer Konzepte (und ihrer Übertragung) oder Hypothesen neue Erkenntnisse zu gewinnen. Das Endergebnis (oder zumindest der für seine Erreichung erforderliche Zeit- und Ressourcenaufwand) ist im Wesentlichen ungewiss. FuE ist ein geplanter und budgetierter Prozess (selbst bei Durchführung durch Einzelpersonen), der auf die Erzielung von Ergebnissen ausgerichtet ist, die entweder frei weitergegeben oder am Markt gehandelt werden können. Um als FuE-Tätigkeit eingestuft zu werden, muss die Aktivität fünf Kernkriterien erfüllen."

2.7 Die Aktivität muss

- *neuartig*
- *schöpferisch*
- *ungewiss in Bezug auf das Endergebnis*
- *systematisch*
- *übertragbar und/oder reproduzierbar sein.*

2.8 Zumindest prinzipiell müssen bei jeder kontinuierlich oder gelegentlich betriebenen FuE-Tätigkeit alle fünf Kriterien erfüllt sein." [...]

Grundsätzlich hat, wie aus dem Gesetzestext ersichtlich, die FFG-Gutachten ausschließlich auf Grundlage der vom Steuerpflichtigen zur Verfügung gestellten Informationen zu erstellen und -

vorbehaltlich der Z 4 - deren Richtigkeit und Vollständigkeit nicht zu beurteilen (§ 108c Abs. 8 Z 1 EStG 1988).

Gutachten der FFG betreffen die Beurteilung, inwieweit ein Forschungsschwerpunkt/ Forschungsprojekt, aus dem für die Forschungsprämie maßgeblichen Aufwendungen resultiert, unter Zugrundelegung der vom Steuerpflichtigen bekanntgegebenen Informationen, die Voraussetzungen des § 108c Abs. 2 Z 1 EStG 1988 erfüllt (§ 3 Abs. 1 Z 1 der Forschungsprämienverordnung, BGBl. II Nr. 515/2012).

Um iSd § 108c EStG 1988 „zu forschen“ genügt es nicht, "Neues", bisher nicht Dagewesenes hervorzubringen oder "innovativ" zu sein. Es muss vielmehr eine für jeden Fachkundigen offensichtlich erkennbare Wissenslücke geschlossen werden (BFG 03.6.2015, RV/2101202/2014). Es ist somit essenziell, dass die Tätigkeit etwas "Neues" hervorbringt und den bisherigen Wissenstand in dem erforschten Fachgebiet erweitert. Nichts anderes als diesen Neuheitsaspekt spricht auch die Wortfolge "the resolution of scientific and/or technological uncertainty, i.e. when the solution to a problem is not readily apparent to someone familiar with the basic stock of common knowledge and techniques for the area concerned" in Tz. 84 des Frascati Manuals (2002) der OECD an (VwGH 23.09.2017, Ra 2015/15/0060).

Um als F&E-Tätigkeit eingestuft zu werden, muss die Aktivität fünf Kriterien erfüllen; sie muss:

-) neuartig
-) schöpferisch
-) ungewiss in Bezug auf das Endergebnis
-) systematisch
-) übertragbar und/oder reproduzierbar sein.

Damit sind im Frascati-Handbuch jene Aktivitäten angesprochen, die auch schon im Anhang I der Forschungsprämienverordnung erwähnt sind.

Jede Forschungstätigkeit, durch die neue wissenschaftliche Erkenntnisse gewonnen werden sollen, setzt eine zu beantwortende Fragestellung ("scientific and/or technological uncertainty") voraus.

Zielsetzung muss es sein, den Stand des Wissens zu vermehren sowie neue Anwendungen dieses Wissens zu erarbeiten.

Experimentelle Entwicklung ist nicht gleichzusetzen mit Produktentwicklung, die den Prozess von der Formulierung von Ideen und Konzepten bis hin zur Vermarktung beschreibt und zum

Ziel hat, ein neues Produkt auf den Markt zu bringen, wobei die experimentelle Entwicklung ein Teil des Produktentwicklungsprozesses sein kann (RV/7104391/2019).

Die Regelung knüpft an die OECD-Definition für Forschungsaufwendungen Seite 28 an (siehe OECD (2018), Frascati-Handbuch 2015: Leitlinien für die Erhebung und Meldung von Daten über Forschung und experimentelle Entwicklung, Messung von wissenschaftlichen, technologischen und Innovationstätigkeiten, OECD Publishing, Paris). Diese Definition erfasst eine schöpferische Tätigkeit, welche auf systematische Weise unter Verwendung wissenschaftlicher Methoden mit dem Ziel durchgeführt wird, den Stand des Wissens zu vermehren sowie neue Anwendungen dieses Wissens zu erarbeiten.

Das (erste) Gutachten vom 04.07.2017 konnte von der Bf. auch durch Nachreichung von Unterlagen nicht entkräftet werden (siehe dazu Stellungnahme der FFG vom 9.11.2019). Eine positive Beurteilung des F&E-Projekts konnte auch durch Nachreichung weiterer Informationen in der Nachbegutachtung nicht bewirkt werden (Beschwerde vom 13. August 2019). Da von der Bf. ein fast identischer Sachverhalt vorgebracht wurde, erfolgte seitens der FFG lediglich wieder ein negatives Gutachten.

Das Parteiengehör gem. § 115 BAO wurde jedenfalls gewahrt. Mit ihren Beschwerden gegen die abweisenden Bescheide hatte die Bf. mehrmals die Gelegenheit, weitere Beweismittel einzureichen und Aussagen bezüglich des Forschungsprojekts zu tätigen. Die Bf. hat diese Gelegenheiten auch genutzt.

Nach § 201 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörden, wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen anordnen oder gestatten, nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Gemäß § 201 Abs. 2 Z 5 BAO kann die Festsetzung erfolgen, wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.

Gemäß § 293b BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag einer Partei (§ 78) oder von Amts wegen einen Bescheid insoweit berichtigen, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht.

Eine offensichtliche Unrichtigkeit liegt auch dann vor, wenn Abgabenerklärungen mit aktenkundigen Umständen unvereinbar sind. Dies ist im vorliegenden Fall gegeben, da im Zeitpunkt der Antragstellung das erste negative Gutachten bereits vorlag. Die weiteren

Ermittlungen durch das Finanzamt, welche ergaben, dass die beantragte Forschungsprämie nicht zusteht, wurden aufgrund der Eingaben der Bf. durchgeführt, da diese vermeinte die Beurteilung durch die FFG sei nicht richtig. Es lagen insgesamt drei Beurteilungen der FFG vor, in denen aufgezeigt wurde, dass die dargelegten F&E Aktivitäten der Bf. nicht die inhaltlichen Voraussetzungen des § 108c Abs. 2 Z 1 EStG zur Geltendmachung einer Forschungsprämie erfüllen. Nach den vorherigen Ausführungen und aufgrund der dreimaligen negativen Beurteilung durch die FFG erweist sich der bekanntgegebene Betrag im Antrag vom 8. Mai 2018 somit als nicht richtig.

Wenn die belangte Behörde vor diesem rechtlichen Hintergrund und den obigen Sachverhaltsfeststellungen die Forschungsprämie im angefochtenen Bescheid mit EUR 0,00 festgesetzt hat, kann darin keine Rechtswidrigkeit erkannt werden.

Es ist somit eine umfassende Ermittlung der tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse erfolgt. Die Beschwerde war daher abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Dies trifft nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht zu, wenn die in Betracht kommenden Normen klar und eindeutig sind (vgl. VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0006 mit vielen weiteren Nachweisen). Auch eine im Einzelfall vorgenommene, nicht als grob fehlerhaft erkennbare Beweiswürdigung wirft im Allgemeinen keine über den Einzelfall hinausgehende Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung auf (vgl. VwGH 30.6.2015, Ra 2015/15/0028 mit weiteren Nachweisen).

Soweit Rechtsfragen für die hier zu klärenden Fragen entscheidungserheblich sind, sind sie durch höchstgerichtliche Rechtsprechung ausreichend geklärt (siehe oben), nicht von grundsätzlicher Bedeutung oder die anzuwendenden Normen sind klar und eindeutig.

Wien, am 31. August 2026